

A IMUNIDADE DOS LIVROS E PERIÓDICOS DIGITAIS E SEU SUPORTE DE FIXAÇÃO À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA DO STF

Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho

2.1 Introdução

O escopo deste artigo é trazer à lume a interpretação do artigo 150, VI, *d*, da Constituição Brasileira de 1988, ou seja, cuidará este trabalho da exegese da imunidade tributária dos livros, jornais e periódicos e do papel destinado à sua impressão.

Nesse contexto, será examinada jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre o alcance dessa imunidade, nomeadamente, em relação aos livros, jornais e revistas digitais ou em áudio, o suporte eletrônico que os fixa e outros insumos, bem como se tal imunidade abrange alguns acessórios, brinquedos ou jogos educativos e os livros e revistas pornográficos.

Fará parte deste trabalho a análise do acórdão da Corte Constitucional brasileira, com repercussão geral, decorrente do julgamento, no dia 8 de março de 2017, em sessão plenária e por unanimidade de votos, do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 330.817/RJ, relator o Ministro Dias Toffoli, que, ao examinar o alcance da imunidade do artigo 150, *caput*, inciso VI, alínea *d*, da Constituição Federal, de 1988, assentou que a imunidade de impostos dos livros, jornais e periódicos e do papel destinado à sua

impressão abrange, também, os livros eletrônicos ou digitais (*e-book*) e os suportes exclusivamente utilizados para armazenamento e leitura dos mesmos.

Será analisada, outrossim, entre outras decisões, o acórdão do Pleno do Supremo Tribunal Federal, resultado do julgamento, no mesmo dia 8 de março de 2017, do Recurso Extraordinário nº 595.676, também com repercussão geral reconhecida, relator o Ministro Marco Aurélio, que assegurou a extensão da imunidade tributária para pequenas peças e componentes a serem utilizados como material didático que acompanha publicações.

2.2 A imunidade dos livros e do papel destinado à sua impressão abrange o *e-book*, o *audiobook* e os suportes exclusivamente utilizados para a sua fixação e utilização

O assunto sobre a incidência ou não da imunidade do livro digital e de seu suporte eletrônico, enfim agora pacificado, havia provocado na doutrina acalorado debate, no qual se encontram respeitáveis argumentos tanto da corrente minoritária de interpretação restritiva, que, apegada fortemente ao tipo de interpretação literal ou gramatical e histórica, inadmite ou rejeitava a extensão da imunidade tributária dos livros aos chamados *livros digitais*, como da corrente hermenêutica majoritária extensiva, que, dando prevalência a uma interpretação sistemática, teleológica e evolutiva do texto constitucional, defende que os livros eletrônicos, como também todos os seus suportes eletrônicos, estariam amparados pela imunidade.¹

¹ MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Imunidade tributária do livro eletrônico*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003. Nessa obra, adotaram a corrente restritiva: Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, Ricardo Lobo Torres, Eurico Marcos Dinis de Santi, Heleno Taveira Torres e Vanessa Nobell Garcia; Cf., também, SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. Exegese do art. 150, VI, “d”, da CF/88 – Imunidade tributária dos livros, jornais, periódicos e do papel destinado a sua impressão. *Revista Fórum de Direito Tributário*, ano 11, n. 61, jan./fev. 2013. p. 29-71; SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. A não extensão da imunidade aos chamados livros, jornais e periódicos eletrônicos. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 33,

De fato, a corrente exegética restritiva impressionou-se com o fato de o preceptivo constitucional da alínea *d* do inciso VI do artigo 150, ao fazer referência ao papel para impressão dos livros, jornais e periódicos como um único insumo abrangido pela imunidade, ter, entre os vários meios já existentes ao tempo da elaboração da Constituição Federal de 1988, de transmissão de pensamento, cultura, informação e entretenimento, escolhido o livro impresso em papel como o único merecedor de não incidência sobre ele de impostos, mesmo porque essa espécie de livro tem sido consumida pela maioria da população, nomeadamente a parcela da população de menor capacidade contributiva, já que a utilização do livro digital acarreta a necessidade de aquisição de outros aparelhos eletrônicos dispendiosos, como computador, *notebook*, *laptop*, *tablet*, *e-reader*, bens consumidos, ainda nos nossos dias, apenas por um número reduzido de pessoas com elevada capacidade contributiva.

Assim, diante dessa vinculação dos livros ao papel destinado à sua impressão, entende ou concebe essa corrente que a intenção dos constituintes originários da Carta Política de 1988 seria de só conceder a imunidade de impostos aos livros impressos em papel, posicionamento reforçado, sob o aspecto do método de interpretação histórico, pelo fato de o Poder Constituinte originário não ter acatado proposta de redação mais ampla do que foi estabelecido pelo artigo 150, VI, *d*, da Carta Política, não abrangendo, explicitamente, os novos meios tecnológicos audiovisuais, sugestão esta que havia sido encaminhada à Constituinte pelo Instituto dos Advogados de São Paulo, bem como diante da interpretação restritiva da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – Súmula nº 657 –, que apenas reconhecia a imunidade aos livros, jornais e periódicos

p. 133-141, 1998. E assumiram a corrente extensiva, entre outros autores, Ives Gandra da Silva Martins, Aires F. Barreto, Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo, Marco Aurélio Greco, Roque Antônio Carrazza, Sacha Calmon Navarro Coêlho, Vittorio Cassone, Angela Maria da Motta Pacheco, Ricardo Mariz de Oliveira, e Schubert de Farias Machado. Entre aqueles que se filiaram à corrente exegética ampliativa, cf. CARVALHO, André Castro. *Tributação de bens digitais: interpretação do art. 150, VI, “d”, da Constituição Federal*, São Paulo: MP, 2009. Cf., também, como componente desta corrente: FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Livro eletrônico e imunidade tributária. In: FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Direito constitucional: liberdade de fumar, privacidade, estado, direitos humanos e outros temas*. Barueri: Manole, 2007, p. 250-259; MELO, José Eduardo Soares. *Imposto sobre Serviços de Comunicação*, São Paulo: Malheiros, 2000, p. 154-155.

impressos em papel e ao papel destinado à impressão, materiais assimiláveis ao papel (filmes e papéis fotográficos).²

Já a corrente extensiva desvincula os livros, os jornais e os periódicos ou revistas do papel destinado à sua impressão, de modo que todos esses bens, ainda que eletrônicos ou digitais ou mesmo em forma de áudio, seriam imunes. Ou seja, para essa corrente, os livros, jornais e periódicos ou revistas não poderiam sofrer incidência de impostos, independentemente do seu suporte, e o papel para impressão, apenas como exemplo de insumos, também não, dando assim prevalência ao conteúdo em relação ao suporte em favor de se conferir maior efetividade aos princípios e valores constitucionais da livre expressão do pensamento e da atividade intelectual, artística, científica, informativa e da defesa do meio ambiente, contribuindo assim para o barateamento dos preços e a consequente maior difusão desses instrumentos.

Pois bem, no Recurso Extraordinário nº 330.817, o estado do Rio de Janeiro, aspirando ao reconhecimento de seu pretensão direito de exigir o ICMS sobre operações de vendas de enciclopédias jurídicas eletrônicas no suporte CD-ROM, investiu contra acórdão proferido pela 11ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça daquele estado – TJ/RJ, que, em mandado de segurança impetrado por determinada editora, admitira a existência, no caso, da imunidade tributária configurada no artigo 150, VI, *d*, da Constituição da República.

Sustentou, então, o estado recorrente que o chamado livro digital seria um método novo de difusão de obras culturais, diverso do livro impresso em papel, assim como o rádio, a televisão, as peças teatrais, os filmes cinematográficos etc., razão pela qual não deveria desfrutar da aludida imunidade tributária.

Em contrapartida, a editora recorrida defendeu o acerto do acórdão atacado do TJ-RJ, tendo alegado que o livro veiculado em mídia eletrônica está protegido pela imunidade, porquanto possuidor do mesmo conteúdo da versão impressa em papel, distinguindo-se desta apenas por ter recursos mais eficazes de pesquisa.

² Cf. no sentido da Súmula nº 657: STF-Pleno. RE nº 174.476/SP, rel. Min. Marco Aurélio, *DJ*, 12.12.1997. STF-Pleno. STF-T2. RE nº 189.192/SP, rel. Min. Maurício Corrêa, *DJ* 23.05.1997; STF-Pleno. RE nº 203.859/SP, rel. Min. Carlos Velloso, *DJ* 24.08.2001.

Reconheceu-se, primeiramente, em 20 de setembro de 2012, no âmbito do Supremo Tribunal Federal (STF), o cabimento da repercussão geral da matéria, tendo em vista que a controvérsia acerca da subsunção de novos meios de divulgação de cultura e de comunicação poderia gerar, com a transcendência de interesses, o alargamento do atendimento dos direitos fundamentais envolvidos, com ingente repercussão econômica, em face da extensão da benesse constitucional a um novo e expressivo contingente de bens, o que poderia causar impacto financeiro considerável às Fazendas Públicas.

O Pleno do Supremo Tribunal Federal, no RE nº 330.817 RG/RJ, deveria, então, decifrar a seguinte questão: o constituinte originário da Constituição de 1988 pretendeu contemplar tão somente o papel e seus derivados ou, teleologicamente, aspirou a alcançar, de forma genérica, todas as formas de livros, jornais e periódicos e outros suportes físicos ou mesmo imateriais utilizados na veiculação desses bens, ou esta conclusão poderia ser tomada diante da aplicação da interpretação constitucional evolutiva?

Em 8 de março de 2017, o Pleno do Supremo Tribunal Federal efetuou o exame do mérito desse Recurso Extraordinário nº 338.817/RJ.

Destaca-se do voto condutor do Ministro Relator Dias Toffoli a explicitação, segundo a evolução jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, gradativamente mais ampliativa, que a norma constitucional do artigo 150, VI, *d*, que estipula, objetivamente, a imunidade de impostos para os livros, jornais e periódicos, deve ser interpretada no sentido de ser alcançada a sua finalidade, potencializando a sua efetividade em relação aos princípios da livre manifestação do pensamento e da livre expressão da atividade intelectual, artística, científica ou de comunicação, revelando a intenção do constituinte de baratear o custo dessas produções da mídia escrita e promover a democratização e difusão do acesso à cultura e à informação, de modo que, consoante o relator do RE nº 338.817/RJ: “Assim, foi a decisão de se reconhecerem como imunes as revistas técnicas, a lista telefônica, as apostilas [livros resumidos], os álbuns de figurinhas [maneira de estimular o público infantil a se familiarizar com meios de comunicação impressos], bem

como mapas impressos e atlas geográficos” [em razão de sua utilidade pública].³

Em seguida, esclarece, com percuciência, o Ministro Toffoli:

(...) não me parece que o art. 150, VI, *d*, da Constituição, refira-se apenas ao método gutenberguiano de produção de livros. Nem penso que o vocábulo *papel* seja essencial ao conceito desse bem final. Com efeito, o suporte das publicações é apenas o continente, o *corpus mechanicum* que abrange o seu conteúdo, o *corpus mysticum* das obras, não sendo ele o essencial ou, de um olhar teleológico, o condicionante para o gozo da imunidade.

Não se utilizou, no caso, da analogia,⁴ posto que o Pleno do Supremo Tribunal Federal fez uso da própria interpretação histórica, teleológica, sistemática e evolutiva do instituto da imunidade do artigo 150, VI, *d*, o que possibilitou deixar estreme de dúvidas que a imunidade constitucional, em tela, alcança também o livro eletrônico (*e-book*).

O voto do relator, também acompanhado por seus pares, estende tal imunidade, equiparando ao papel de impressão na condição de papel eletrônico (*e-paper*), aos aparelhos eletrônicos leitores de livros digitais (*e-readers*, como o Kindle), produzidos exclusivamente para a finalidade de armazenamento dos arquivos e *softwares* relativos a essas obras da cultura escrita e para possibilitar a leitura ou o desfrute desses livros, mesmo que estejam acompanhados de funcionalidades acessórias ou rudimentares, como acesso à internet para o *download* de livros digitais, dicionários, possibilidade de alterar o tipo e o tamanho da fonte, marcadores, espaçamento do texto, iluminação do texto etc.

Teve ainda o Ministro Dias Toffoli, em seu voto, o que foi, outrossim, seguido pelos demais ministros, a acuidade de

³ O STF tem reconhecido a abrangência da imunidade dos livros e periódicos sobre variados bens culturais, desde apostilas (RE nº 183.403, Rel. Min. Marco Aurélio, *DJ* de 04.05.2001) a álbuns de figurinhas (RE nº 221.239, Rel. Min. Ellen Gracie, *DJ* de 06.08.2004) e a mapas impressos ou atlas geográficos (RE nº 471.022/RS).

⁴ No julgamento de RE nº 338.817/RJ, o STF considerou que não se tratava de aplicar analogicamente a norma constitucional da imunidade do livro impresso em papel e do papel de impressão para o caso do livro digital e seu suporte eletrônico utilizado exclusivamente para fixação e leitura.

deixar ponderado: “Esse entendimento [...] não é a aplicável aos aparelhos multifuncionais, como *tablets*, *smartphone* e *laptops*, os quais vão muito além de meros equipamentos utilizados para a leitura de livros digitais”.

A Constituição Federal de 1946 estabelecia no seu artigo 31, *caput*, V, *d*: “À União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado lançar impostos sobre o papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros”. Tal redação permaneceu com a EC nº 18/1965. A Carta Política de 1967, no seu artigo 20, III, *d*, passou a vedar, também, a criação de impostos sobre o *livro, os jornais e os periódicos, bem como o papel destinado à sua impressão*. A EC nº 1/1969 apenas passou para o singular a *palavra jornais*. Já a Constituição da República de 1988 continuou a prever como imunes *livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão* (art. 150, VI, *d*).

Misabel Abreu Machado Derzi leciona que a imunidade é regra constitucional que estabelece a incompetência das pessoas políticas da Federação para tributar certos fatos e situações, de forma amplamente determinada, delimitando negativamente, de forma lógica, não cronológica, por meio de redução parcial, a norma de atribuição de poder tributário.⁵

Não resta dúvida que a imunidade, em baila, regra constitucional que nega aos entes da Federação o poder de tributar em relação a determinados bens,⁶ por guardar estreita relação com direitos fundamentais, comporta uma razoável interpretação ampliativa ou extensiva.

Contudo, por também representar uma limitação ao Poder Legislativo ou ao legislador infraconstitucional, essa vedação de tributar deve aparecer no texto constitucional de forma expressa, isto é, não existe imunidade tributária implícita, não podendo o intérprete ampliar o âmbito da imunidade mais do que comportam os limites dela a partir do próprio texto constitucional ou da evolução

⁵ DERZI, Misabel Abreu Machado. Nota de atualização à obra de Aliomar Baleeiro. In: BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 372-382.

⁶ DERZI, Misabel Abreu Machado. *Idem*; CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 28. ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2017, p. 203.

semântica da mesma ou das realidades, sendo legítima, pois, a utilização da interpretação evolutiva do texto constitucional.⁷

Aliás, nesse diapasão é o magistério de Paulo de Barros Carvalho, que assim define imunidade tributária:

É uma classe finita e imediatamente determinável – a cláusula é relevante para demonstrar que as imunidades são somente aquelas explicitadas na Carta Magna – de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal e que estabelecem, de modo expresse, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.⁸

Só a própria Constituição da República Federativa do Brasil pode trazer limitação ou vedação ao poder de legislar; ao poder de exigir tributo, nem mesmo as constituições estaduais, as leis orgânicas do Distrito Federal e dos municípios, as leis infraconstitucionais estão autorizadas a limitar a competência do Poder Legislativo.

A propósito, impende colimar que o §3º do artigo 155 da Constituição Federal autoriza a incidência do imposto de importação, do imposto de exportação e do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação incidentes sobre os serviços de telecomunicação, inclusive neles os serviços da radiodifusão sonora e de sons e imagens.

Após a decisão de nossa Corte Constitucional na ADIMC nº 773-4/RJ, afastando a imunidade e concordando com a incidência do ICMS sobre os serviços de telecomunicações prestados por estações de televisão e rádio, inclusive os chamados “telejornais” ou os noticiários radiofônicos, a Emenda Constitucional nº 42/2003, desconsiderando o constituinte derivado o fato de que as propagandas veiculadas nessas mídias já tornam essas atividades altamente lucrativas, reduziu o alcance dessa possibilidade de incidência ao acrescentar a alínea *d* ao inciso X do §2º do artigo

⁷ BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. São Paulo: Saraiva, 1996, p. 137-139.

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 28. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 203.

155 da Constituição Federal, passando a prever a não incidência nas operações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita – os serviços prestados pelos canais de TV e pelas emissoras de rádio, que os telespectadores ou ouvintes não pagam para assistir ou ouvir –, permanecendo, no entanto, a tributação do ICMS em relação aos serviços de radiodifusão pagos pelos consumidores.

Já a imunidade musical é protegida por outra imunidade específica, a do artigo 150, VI, e, da Constituição Federal, inserta pela Emenda Constitucional nº 75/2013, que *veda a exigência de impostos sobre fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros, bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.*

Isso foi avivado apenas para realçar que a imunidade específica do artigo 150, VI, d, alcança o veículo da cultura e da mídia escrita, não beneficiando, por ela mesma, outros meios audiovisuais de transmissão de culta e informação, como, por exemplo, o jornal televisivo, a peça teatral ou a película cinematográfica, mesmo que baseados em livro.

Aliás, Baleeiro deixou magistério nesse sentido:

Livros, jornais e periódicos são todos os impressos ou gravados, por quaisquer processos tecnológicos, que transmitam aquelas ideias, informações, comentários, narrações reais ou fictícias sobre todos os interesses humanos, por meio de caracteres alfabéticos ou por imagens e, ainda, por signos Braille destinados a cegos.

A Constituição não distingue, nem pode o intérprete distinguir, os processos tecnológicos de elaboração dos livros, jornais e periódicos, *embora os vincule ao papel como elemento material de seu fabrico. Isso exclui, pareceu-nos, os outros processos de comunicações do pensamento, como a radiodifusão, a televisão, os aparelhos de ampliação de som, a cinematografia etc., que não têm por veículo o papel.*⁹

Cumprе mencionar que a jurisprudência assente do Supremo Tribunal Federal sempre foi e continua sendo no sentido de que a

⁹ BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 597.

imunidade dos livros, jornais e periódicos e do papel destinado à sua impressão, pelo aspecto de sua objetividade, não alcançando atos subjetivados, comporta, quanto a esse aspecto, ser interpretada restritivamente,¹⁰ dizendo respeito, unicamente, a impostos incidentes sobre industrialização, comercialização, importação e exportação, doação e herança de toda e qualquer espécie desses bens, incidindo, normalmente, os impostos sobre as pessoas envolvidas com os livros e periódicos na criação, produção, publicidade, transporte e distribuição, os impostos sobre o patrimônio, renda e serviço, o imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro e relativas a títulos e valores mobiliários,¹¹ as contribuições especiais ou parafiscais (COFINS, PIS), etc.

A decisão do STF, no RE nº 338.817/RJ com RG, também reconhece que a imunidade da alínea *d* do inciso VI do artigo 150 da Constituição Federal é objetiva, não alcançando, portanto, os lucros, nem o faturamento ou receita bruta, nem as operações financeiras das empresas ou pessoas envolvidas com as operações com os objetos imunes.

Ressalte-se que, por não ser subjetiva, mas, sim, objetiva, a imunidade em tela não se direciona às pessoas jurídicas da editora, da gráfica, da livraria, da empresa jornalística ou de publicidade,¹² ou da empresa dedicada à industrialização, transporte e distribuição do papel destinado à impressão, ou à manufaturação de mídias eletrônicas ou suportes digitais, nem às pessoas físicas do autor, do editor, do gráfico, do dono de jornal, do publicitário, do distribuidor ou do livreiro, ou do programador ou elaborador de *software* vinculado ao conteúdo do *e-book*, que permanecem sujeitas à tributação, por exemplo, do imposto sobre a renda e proventos, do imposto sobre propriedade predial e territorial urbana, etc.

¹⁰ BRASIL, STF-1ª Turma, AgRg no RE nº 325.302/RS, rel. Min. Carlos Britto, DJ 27.10.2006; STF-2ª Turma, RE nº 211.388 ED/PR, rel. Min. Mauricio Corrêa, DJ 12.08.1998; STF-1ª Turma, RE nº 141.715/PE, rel. Min. Moreira Alves, DJ 25.08.1995; STF-2ª Turma, RE nº 129.930/SP, rel. Min. Carlos Velloso, RTJ nº 136-2/846-852; STF-1ª Turma, RE nº 504.615 AgR/SP, rel. Min. Ricardo Lewandowski, DJe 94, 19.05.2011; STF-1ª Turma, RE nº 206.774/RS, rel. Min. Ilmar Galvão, RTJ 171-2, p. 695.

¹¹ BRASIL, STF-T1. No RE AgR nº 504.615/SP, rel. Min. Ricardo Lewandowski, DJe-24 pub. 19.05.2011, foi decidido que a imunidade do art. 150, VI, *d*, não abrange as operações financeiras.

¹² BRASIL, STF-T1. RE nº 206.774/RS, rel. Min. Ilmar Galvão, DJ 29.10.1999.

De modo que – e o acórdão do RE nº 338.817/RJ admite isso –, além da vedação constitucional de existir lei tributando por impostos quaisquer dos bens imunes, as contribuições especiais ou parafiscais, os impostos, que não onerem diretamente esses bens, por exemplo, impostos sobre a renda, patrimônio e, em regra, serviços, podem incidir sobre pessoas envolvidas com a criação, fabricação, distribuição e transporte desses objetos imunes.

Assim é que a 1ª Turma do Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE nº 170.717-8/PR, tendo como relator o Ministro Sepúlveda Pertence, deixou patenteado que, malgrado configurasse, na Carta Política pretérita, imposto da competência residual da União incidente sobre o faturamento de empresas vendedoras de mercadorias, a contribuição do Finsocial já não estava coberta pela imunidade objetiva, como é a imunidade de livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão; isso porque a imunidade objetiva não protege o lucro, o faturamento ou a receita bruta da empresa, a qual, embora produto de sua comercialização, não se confunde com a circulação das mercadorias, nem repercute, naturalmente, sobre o preço de venda.¹³

Sobre a natureza objetiva da imunidade do artigo 150, VI, *d*, da Constituição Federal, traga-se à colação o seguinte trecho do voto conductor do Ministro Dias Toffoli no RE nº 330.817/RJ:

Em síntese, não se justifica a extensão do benefício a todas as operações ou serviços ligados ao ciclo produtivo e à circulação dos livros, dos jornais e dos periódicos, inclusive, a materialidades não diretamente vinculadas ao objeto imune, sob pena de se subtrair do preceito toda racionalidade que inspira seu alcance prático, ou de transformar a imunidade em subjetiva, na medida em que acabaria por desonerar de todo a pessoa do contribuinte, numa imunidade a que a Constituição atribui desenganada função objetiva.

Somente os objetos materiais ou imateriais são imunes: os livros, os jornais, os periódicos (impressos ou digitais) e o papel destinado à impressão desses bens, ou outro produto assimilável ao papel (filme e papel fotográfico), ou equiparável ao papel de

¹³ BRASIL, STF-1ª Turma. RE nº 170.717/PR DJ 08.05.1998.

impressão e utilizado para a fixação dos bens imunes (*e-reader*, CD-ROM, *pen drive*, *Blu-ray*), tendo, pois, a mesma função desse papel, ou o *software*, associado ao livro eletrônico, utilizado para fazer funcionar o arquivo do livro digital, não podendo incidir sobre eles o imposto sobre importação (II), o imposto sobre exportação (IE), o imposto sobre produtos industrializados (IPI), o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCD), o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS).

Em relação ao único insumo explicitamente imunizado dos livros, jornais e periódicos, o papel destinado à impressão, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula nº 657 com o seguinte teor: “A imunidade prevista no art. 150, VI, *d*, da Constituição Federal abrange os filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos”.¹⁴

Na esmagadora maioria das vezes, o Supremo Tribunal Federal tem negado aplicação da imunidade, *in tela*, em relação a diversas situações e insumos, tais como: tinta (RE nº 346.771 AgR, rel. Min. Joaquim Barbosa, *DJ* 19.12.2002), materiais não relacionados com papel (AI-AgR 307.932, rel. Min. Néri da Silveira, *DJ* 31.08.2001), importação de máquinas e aparelhos por empresas jornalísticas (RE 206.127, rel. Min. Carlos Velloso, *DJ* 01.08.1997), serviços de composição gráfica (RE 230.782, rel. Min. Ilmar Galvão, *DJ* 11.12.1990; RE nº 723.018/MG, rel. Min. Joaquim Barbosa, *DJe* 20/3/2012) e distribuição e transporte de livros, jornais e periódicos (RE nº 116.607, rel. Min. Moreira Alves, *DJ* 26.11.1999).

Constuma-se dizer que a imunidade tributária da alínea *d*, inciso VI, do artigo 150 é objetiva, também, pelo fato de ter a Constituição retirado das autoridades administrativas a faculdade de discriminar para efeito do reconhecimento ou não da exoneração dos impostos, não autorizando o juízo subjetivo sobre o valor literário, educativo, cultural, informativo da obra, ou sobre a exatidão dos conceitos científicos nela expressos, de sorte que tem

¹⁴ BRASIL, STF-2ª Turma. RE 206.127, Rel. Min. Carlos Velloso, *DJ* de 1º.08.1997.

sido admitido a imunidade para álbuns de figurinhas e seus *cards*,¹⁵ para apostilas¹⁶ e para listas telefônicas,¹⁷ encartes e capas para livros didáticos distribuídos em fascículos periódicos de jornal.¹⁸

Mas, em outro trecho do voto do Ministro Dias Toffoli, no Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 338.817/RJ, é dito algo relacionado ao reconhecimento da imunidade, tendo em vista a utilização das interpretações teleológicas e sistemáticas, ou seja, aos fins da norma de imunidade, e os princípios e valores constitucionais que orientam a exegese e a aplicação da regra de imunidade, o que, provavelmente, induzirá novos debates:

Embora, em um primeiro momento, seja correto afirmar que o conteúdo do livro é irrelevante para efeito da imunidade, ao se invocar a interpretação finalística, se esse não constituir veículo de ideias, de transmissão de pensamentos, ainda que possa ser considerado como tal, será descabida a aplicação da imunidade.

A respeito não do chamado *nu artístico*, mas no que tange a livro ou revista claramente pornográficos e do DVD ou Blu-ray com películas pornográficas, que geralmente os acompanham como se fossem acessórios, Ives Gandra da Silva Martins e Celso Ribeiro Bastos comentam:

Por fim, resta a observação de que, a meu ver, as revistas pornográficas não deveriam gozar da imunidade por deletérias a valores familiares

¹⁵ BRASIL, STF-1ª Turma. RE nº 221.239/SP, relatora Ministra Ellen Gracie, RTJ nº 193-1, p. 406. STF-2ª Turma. RE nº 656.203 AgR/SP, relatora Ministra Carmen Lúcia, RDDT nº 208, p. 187-189.

¹⁶ O STF reconhece que a norma constitucional do art. 150, VI, *d*, alcança as chamadas *apostilas*, veículo de transmissão de cultura simplificado (RE nº 183.403. 2ª Turma. Rel. Min. Marco Aurélio, DJ 4.5.2001).

¹⁷ Da mesma forma, o STF admite a imunidade do periódico conhecido como *lista telefônica* diante da utilidade dela para que suceda as comunicações: “O fato de as edições das listas telefônicas veicularem anúncios e publicidade não afasta o benefício constitucional da imunidade. A inserção visa a permitir a divulgação das informações necessárias ao serviço público a custo zero para os assinantes, consubstanciando acessório que segue a sorte do principal” (RE nº 101.441/RS. Pleno. Rel. Min. Sydney Sanches. RTJ nº 126, p. 216-257; RE nº 118.228/SP. 1ª Turma. Rel. Min. Moreira Alves. RTJ nº 131, p. 1.328-1.335; RE nº 134.071-1/SP. 1ª Turma. Rel. Min. Ilmar Galvão. DJ, 30 out. 1992; RE nº 199.183. 2ª Turma. Rel. Min. Marco Aurélio. DJ, 12 jun. 1998; AI nº 663.747-AgR. 2ª Turma. Rel. Min. Joaquim Barbosa, Julg. 06.04.2010. DJe 76, 30 abr. 2010; RE nº 114.790. 1ª Turma. Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Julg. 12.08.1997. DJ, 03 out. 1997).

¹⁸ BRASIL, STF-2ª Turma. RE nº 225.955/RS, rel. Min. Maurício Corrêa, DJ 26.02.1999.

que a Constituição preserva no art. 227, inclusive exigindo a proteção do Estado. Tendo, pois, tais publicações nitidamente objetivos corrosivos da família, não se justifica que sejam imunes, quando o trabalho digno e honrado é tributado. À evidência, as revistas que são exibidas pelas bancas de jornal não homenageiam nem a dignidade, nem a cultura, nem o respeito à criança e ao adolescente, não se justificando, pois, o benefício da imunidade. O valor menor do mau uso da liberdade de expressão não pode superar o valor maior da preservação da dignidade da família, da criança e do adolescente. Que haja revista, a título de liberdade de expressão, sim. Mas que paguem impostos seus detentores.^{19 20}

Essa matéria comporta a devida reflexão de nossos magistrados, pois não se trata aqui de censura alguma do Estado, como, de passagem cogitou o senhor Ministro Gilmar Mendes, por ocasião do seu voto no RE nº 330.817/RJ, mesmo porque tais livros ou revistas circulam como quaisquer outros, ou, quando digitais, são acessadas livremente pela internet.

Trata-se de examinar, diante da objetividade da imunidade do artigo 150, VI, *d*, da Constituição da República, se seria razoável, em casos extremos, o sopesamento entre o princípio da liberdade de expressão e do direito de acesso a bens culturais com outros valores constitucionais, mesmo porque não existe direito absoluto.

Aliás, não se diga que a pornografia extremada faria parte da cultura de vários países, dentre os quais o nosso, daí a sua manifestação estaria, além de assegurada, incentivada pela República Federativa do Brasil com a concessão do direito à imunidade de impostos, tendo em vista que o mesmo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da ADI nº 4.983/CE, considerou inconstitucional a tradicionalíssima vaquejada, atividade impregnada na cultura nordestina, com escopo de obstar o que considerou crueldade contra os animais.²¹

As publicações impressas ou eletrônicas evidentemente pornográficas – que não se confundem com o erotismo artístico, mas as consideradas descaradamente ofensivas por ultrajarem à

¹⁹ BASTOS; Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Comentários à Constituição do Brasil*: promulgada em 5 de outubro de 1988. v. 6. t. I. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 188-189.

²⁰ Nessa linha de entendimento, cf. SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. Artigo já citado. *RFDT*, n. 61, p. 42-45.

²¹ BRASIL, STF-Pleno. ADI nº 4.983/CE, rel. Min. Marco Aurélio, *DJe* 87, pub. 27.04.2017.

dignidade da pessoa humana, um dos fundamentos da República Federativa do Brasil (CF, art. 1º, *caput*, III), e ao senso comum de estética, vistas assim não pelo julgamento individual de determinado indivíduo, administrador ou magistrado, mas pelos valores morais dominantes da sociedade e recebidos pela Carta Magna vigente – podem não merecer gozar da imunidade tributária por ultrajarem a dignidade dos atores e, sobretudo, das atrizes, colidirem contra os valores da família, estimularem a violência contra as pessoas do sexo feminino (algumas vezes, representando verdadeiras torturas a seres humanos) e serem, iniludivelmente, prejudiciais às crianças, aos adolescentes e jovens; ou seja, por ser contra tudo isso que a Constituição defende e busca conservar, inclusive exigindo o amparo estatal (CF/1988, art. 1º, *caput*, inciso III; art. 3º, *caput*, incisos I e IV; art. 196; e *caput* dos arts. 226 e 227).

De fato, embora a imunidade dos livros, jornais e revistas seja objetiva, numa interpretação sistemática e teleológica da Constituição brasileira, causa perplexidade o reconhecimento da imunidade de impostos a essas publicações pornográficas – nitidamente corrosivas à família, ofensivas à dignidade da mulher, destrutivas à saúde psicológica das crianças, dos adolescentes e jovens, e dos próprios usuários adultos, já que pesquisas científicas têm demonstrado que tal material vicia e que afeta morfológicamente o cérebro, causando problemas sexuais, como apatia sexual e impotência masculina.

Avive-se que a Constituição Federal prevê, tanto para o IPI como para o ICMS, a seletividade em função da essencialidade de produtos e serviços, de modo que os bens e serviços supérfluos ou que fazem mal à saúde devem ser tributados mais pesadamente (CF, art. 153, §3º, I; art. 155, §2º, III), sendo, então, incongruente o reconhecimento de imunidade para livros e revistas impressos ou digitais desenganadamente pornográficos.

Não deixaria de causar estupefação a constatação de que essas publicações, que enormes lucros trazem para a indústria pornográfica, seriam imunes, enquanto a educação com finalidade lucrativa é tributada, o serviço de saúde prestado com fins de lucro sofre a incidência de tributos e enquanto os alimentos e os remédios são tributados.

Obviamente, não estamos mesmo diante de uma questão de censura, pois o Estado brasileiro não impede ou proíbe a circulação e

divulgação dos produtos da indústria pornográfica, é a Constituição brasileira que não quer estimular a pornografia, favorecer o aumento dos lucros dessa malfadada indústria, nem facilitar o consumo dos materiais escancaradamente pornográficos, que, inclusive, enfatize-se, consumidos com frequência, viciam e fazem mal à saúde até mesmo sexual e psicológica das pessoas.

Por mais razão ainda, as cenas ou os filmes em DVDs, Blu-rays ou baixados da internet, inclusive os que acompanham os livros e revistas de pornografia, não estão ou não deveriam estar amparados pela imunidade restrita aos livros e periódicos.

Nessa senda, visando ao alcance dos fins da norma de imunidade e dos princípios e valores constitucionais que orientam a exegese e a aplicação da regra, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal não tem se compadecido em estender a imunidade dos livros, jornais e periódicos a bens desvinculados do objetivo protegido, pela Constituição da República, de difusão da manifestação de pensamentos e ideias, da cultura e da informação, para objetos outros, como encartes de propaganda distribuídos com jornais e periódicos,²² agendas, que mais servem a fins de propaganda comercial ou profissional, e calendários,²³ todos veículos de natureza propagandística de exclusiva índole comercial ou de propaganda profissional.

Os livros beneficiados pela imunidade tributária, de acordo com a atual jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, inclusive pelo acórdão do RE nº 330.817, são os acabados, tendo sido restringido o entendimento anterior, mais amplo no que concerne à imunidade do livro, já que antes, no julgamento do RE nº 102.141/RJ, o Relator Ministro Carlos Madeira, o Augusto Pretório, tinha se manifestado no sentido de que “o livro, como objeto da imunidade tributária, não é apenas o produto acabado, mas envolveria todo um ciclo de produção relativa ao produto final, incluído aí o conjunto de serviços que o realiza, desde a redação até a revisão da obra, sem restrição dos valores que o formam e que a Constituição protege” (RTJ nº 116/267).

Como exemplos da reviravolta jurisprudencial a esse respeito, transcrevem-se as respectivas ementas de acórdãos

²² BRASIL, STF-T1. RE nº 213.094/ES, rel. Min. Ilmar Galvão, DJ 15.10.1999.

²³ BRASIL, STF-2ª Turma. RE nº 87.633/SP, rel. Min. Cordeiro Guerra, RTJ nº 89-1, p. 278.

de nossa Corte Constitucional, decorrentes do julgamento do Recurso Extraordinário nº 229.782, Relator Ministro Moreira Alves, do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 434.826/MG, Relator Ministro Celso de Mello, e do Agravo Regimental em Recurso Extraordinário nº 631.864/MG, Relator Ministro Ricardo Lewandowski:

EMENTA: – ISS. Imunidade. Serviços de confecção de fotolitos. Art. 150, VI, “d”, da Constituição. – Esta Corte já firmou o entendimento (a título exemplificativo, nos RREE 190.761, 174.476, 203.859, 204.234, 178.863) de que apenas os materiais relacionados com o papel – assim, papel fotográfico, inclusive para fotocomposição por laser, filmes fotográficos, sensibilizados, não impressionados, para imagens monocromáticas e papel para telefoto – estão abrangidos pela imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, “d”, da Constituição. – No caso, trata-se de prestação de serviços de composição gráfica (confecção de fotolitos) (fls. 103) pela recorrida a editoras, razão por que o acórdão recorrido, por ter essa atividade como abrangida pela referida imunidade, e, portanto, ser ela imune ao ISS, divergiu da jurisprudência desta Corte. Nesse sentido, em caso análogo ao presente, o decidido por esta 1ª Turma no RE 230.782. Recurso extraordinário conhecido e provido. (DJ 17/5/2002)

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO – IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS) – SERVIÇOS DE IMPRESSÃO GRÁFICA DO JORNAL “FOLHA UNIVERSAL” DA IGREJA UNIVERSAL DO REINO DE DEUS (IURD) EXECUTADOS POR TERCEIROS – CONSIDERAÇÕES EM TORNO DO SIGNIFICADO E ALCANCE DO INSTITUTO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA (CF, ART. 150, VI, “d”) – LIMITAÇÃO CONSTITUCIONAL AO PODER DE TRIBUTAR – SUBMISSÃO DA LIBERDADE DE EXPRESSÃO AO PODER DE TRIBUTAR DO ESTADO – INADMISSIBILIDADE DA “CENSURA TRIBUTÁRIA” – INOCORRÊNCIA, NO CASO, PELO FATO DE A EMPRESA QUE MERAMENTE EXECUTA SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA, POR ENCOMENDA DE TERCEIROS (IURD), NÃO SER DESTINATÁRIA DESSA PRERROGATIVA DE ÍNDOLE CONSTITUCIONAL – PRECEDENTES – RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO. (DJe 244, publicação 12/12/2013)

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ISS. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DO ART. 150, VI, D, DA CF. ABRANGÊNCIA. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. AGRAVO IMPROVIDO. I – A imunidade tributária prevista no art. 150, VI, d, da Constituição Federal não abrange os serviços de composição gráfica. Precedentes. II – O Supremo Tribunal Federal possui entendimento no sentido de que a imunidade em discussão deve ser interpretada restritivamente. III – Agravo regimental improvido. (DJe 94, publicação 19/5/2011).

Em outro julgamento, no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 530.121/PR, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, a 1ª Turma da Corte Constitucional brasileira negou a extensão da imunidade do artigo 150, VI, *d*, da Lei Suprema a favor dos serviços de distribuição, transporte e entrega de livros, jornais e periódicos e do papel destinado à sua impressão, mantendo o seu entendimento de que a focalizada imunidade deve ser interpretada restritivamente.²⁴

Diante das insistentes demandas de ampliação da imunidade dos livros, jornais e periódicos e do papel de impressão em relação a outros insumos e serviços, o Pretório Excelso, ciente que a imunidade em foco é, por explícita disposição constitucional, de índole objetiva e diante da impossibilidade de subjetivá-la, tem apenas – admito – que ampliar o benefício constitucional, na hipótese de ocorrência de cumulação dos critérios de essencialidade ou indispensabilidade e da gravidade da tributação, conducente a inviabilizar, impedir ou acarretar grave embaraço ao desempenho da atividade pelo contribuinte, aparecendo como exceção à extensão da imunidade ao serviço de propaganda em jornais ou em listas telefônicas.^{25 26}

Do então voto vencedor do senhor Ministro Cunha Peixoto, proclamado no RE nº 87.049/SP, espinha-se o seguinte trecho: “Nenhum jornal pode viver sem anúncio. Então se tributarmos os anúncios, tornaremos letra morta o dispositivo constitucional”. O senhor Ministro Moreira Alves arrematou: “Ora, é notório que os jornais somente podem ser vendidos pelos preços por que o são, em virtude de terem sua manutenção derivada, precipuamente, da propaganda em suas folhas. Não for a isso, e mister seria o encarecimento sensível de seu preço de venda”.

Não se pode negar que existe hoje certa tendência de nova alteração jurisprudencial, cabendo citar a decisão, ainda não transitada em julgado, emanada da 1ª Turma do STF, relator o senhor Ministro Marco Aurélio, decorrente do julgamento, em 26

²⁴ BRASIL. STF-T1. AgR no RE nº 530.121/PR, rel. Min. Ricardo Lewandowski. *Revista Fórum de Direito Tributário*, n. 53, p. 221-222, set./out. 2011.

²⁵ BRASIL. STF-Pleno. RE nº 87.049/SP, rel. Min. Xavier de Albuquerque, DJ 01.09.1978.

²⁶ Cf. BRASIL, STF-T2. RE nº 91.662, rel. Min. Décio Miranda, in DJ de 28.11.1980; STF-T2. RE nº 111.228/SP, rel. Min. Célio Borja, DJ 07.08.1987.

de abril de 2011, por maioria de votos, do Recurso Extraordinário nº 202.149/RS, quando se estendeu a imunidade dos livros, jornais e periódicos e do papel destinado à sua impressão a favor de peças sobressalentes para equipamento de preparo e acabamento de chapas de impressão *offset*, impedindo, assim, a incidência dos impostos sobre importação, IPI e ICMS.

Eis o teor da Ementa do Acórdão do Recurso Extraordinário nº 202.149/RS:

CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Extraia-se da Constituição Federal, em interpretação teleológica e integrativa, a maior concretude possível. IMUNIDADE – “LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E O PAPEL DESTINADO A SUA IMPRESSÃO” – ARTIGO 150, INCISO VI, ALÍNEA “D”, DA CARTA DA REPÚBLICA – INTELIGÊNCIA. A imunidade tributária relativa a livros, jornais e periódicos é ampla, total, apanhando produto, maquinário e insumos. A referência, no preceito, a papel é exemplificativa e não exaustiva (RDDT n. 198, 2012, p. 194-199).

Deste *decisum*, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ajuizou embargos de divergência, tendo o senhor Ministro Celso de Mello recebido o recurso para conhecer e dar provimento ao recurso extraordinário interposto pela União Federal, embargante, em ordem a denegar o mandado de segurança impetrado pela empresa contribuinte embargada (Decisão de 07.04.2015).

De fato, até aqui, a jurisprudência assente do Supremo Tribunal Federal é no sentido de que os outros insumos, como tinta para impressão,²⁷ máquinas e aparelhos,²⁸ envolvidos com a produção dos livros e periódicos, não são merecedores da imunidade do artigo 150, VI, *d*, da Constituição Federal.

Voltando mais detidamente ao acórdão do STF, no RE com Repercussão Geral nº 330.817/RJ, cumpre repisar que, de fato, o texto constitucional do artigo 150, VI, *d*, prevê a imunidade de impostos a favor de todo e qualquer livro, com a finalidade de estimular o direito de expressão, a cultura, a informação.

²⁷ CF. BRASIL, STF-T1. RE nº 215.435/PR, rel. Min. Moreira Alves, DJ 13.03.1998. STF-T1. RE nº 216.857/RS, rel. Min. Moreira Alves, DJ 27.03.1998; STF-T1. RE 265.025/SP, rel. Min. Moreira Alves, DJ 21.09.2001; STF-T2. RE AgR nº 327.414/SP, rel. Min. Celso de Mello, DJe-27, pub. 12.02.2010.

²⁸ Cf. BRASIL, STF-T1. RE nº 324.600/SP, rel. Ministra Ellen Gracie, DJ 25.10.2002.

Mostra-se, pois, inteiramente correto o voto do senhor Ministro Dias Toffoli, assim também os dos ministros que o seguiram, no sentido de reconhecer a incidência dessa negação do poder de tributar em relação ao livro eletrônico baixado da *internet* ou disponibilizado em CD-ROM, CD áudio, Blu-ray ou DVD, ou *e-reader*, tipo Kindle.

Aliás, em essência, mesmo quando a imunidade se restringia a favor do papel destinado à impressão, a intenção dela ou o fim último sempre foi o mesmo: evitar, precipuamente, a não propagação do conteúdo do suporte, e não o suporte propriamente dito.

Também o acórdão do STF, no RE nº 330.817/RJ, conduzido pelo voto do senhor Ministro Dias Toffoli, abrange com a imunidade dos livros o *audiobook*.

A respeito do livro-áudio, o parágrafo único do artigo 2º da Lei nº 10.753/2003, que estabelece a política nacional do livro, equipara a livro, entre outros, livros impressos no sistema *Braille* e *livros em meio digital, magnético e ótico, apenas para uso exclusivo de pessoas com deficiência visual*.

Excluídos da equiparação a livro, pela lei, estariam os livros digitais para o uso de pessoas que não sejam cegas ou não sofram severa incapacidade de leitura em face da deficiência da visão, ou seja, esses arquivos digitais continuariam não sendo livros, o que desconsidera a imunidade dos livros (CF, art. 150, VI, *d*) e o princípio da igualdade tributária (CF, art. 150, II).

Como bem pondera o Ministro Dias Toffoli, além das pessoas com deficiência de visão ou cegos, o reconhecimento da imunidade do *audiobook* beneficia, também, pessoas iletradas, sendo essa conclusão harmônica com a teleologia da norma e está ligada à liberdade de ser informado, à democratização e à difusão da cultura, bem como à livre formação da opinião pública.

Embora superada pelo acórdão do STF em análise, cumpre informar a esse respeito que, em sentido contrário ao voto comentado do RE nº 330.817/RJ, no Agravo de Instrumento nº 807.630/SP, em que se pretendia estender a imunidade do artigo 150, VI, *d*, da Constituição da República para *audiobooks* gravados em CD-ROM, o senhor Ministro Joaquim Barbosa, em decisão monocrática de 13 de agosto de 2012, negou seguimento ao recurso, mantendo acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, que havia deliberado

que *audiobooks* gravados em CD-ROM não estariam abrangidos pela imunidade dos livros e do papel destinado à sua impressão, dado que o suporte físico que funciona como mídia (CD-ROM) não se confundiria e não poderia ser assimilado ou equiparado ao papel.²⁹

Impende mencionar, outrossim, que a Lei Complementar nº 157/2016, editada com o fito de dirimir a guerra fiscal entre municípios, no âmbito do ISSQN, e de atualizar a lista de serviços tributáveis por esse imposto, anexa à Lei Complementar nº 116/2003, relativamente a esses casos de *streaming* relacionados a livros, a transmissão onerosa pela internet de livros, explicitou a incidência da regra imunizante, afastando a possibilidade de cobrança do ISSQN. Eis o teor da redação do item 1.09, que se reporta à disponibilização *sem cessão definitiva, de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet, respeitada a imunidade de livros, jornais e periódicos (...)*.

Ressalta-se que os *softwares* estão, também, imunes a impostos, quando inerentemente vinculados aos conteúdos dos livros ou periódicos digitais, possibilitando o respectivo uso.

Quando separado ou desvinculado dos livros ou periódicos digitais, de acordo com a jurisprudência pátria, incide o ICMS quando o *software* adquirido for de prateleira, ou seja, igual para qualquer adquirente; ou o ISSQN, quando o programa for adquirido mediante encomenda personalizada, atendendo às necessidades específicas do adquirente.^{30 31}

Pondere-se que não seria correto, todavia, ao intérprete ampliar essa imunidade do artigo 150, VI, *d*, da Constituição Federal para pretender alcançar, em evidente desrespeito ao Poder

²⁹ BRASIL, STF. Decisão monocrática no AI nº 807.630/SP, rel. Min. Joaquim Barbosa. Disponível em: <<http://www.stf.gov.br>>. Acesso em: 17.04.2017.

³⁰ BRASIL, STF. RE nº 176.626, DJ 11.12.1998. Ementa: “Programa de computador (‘software’): tratamento tributário: distinção necessária. Não tendo por objeto uma mercadoria, mas um bem incorpóreo, sobre as operações de ‘licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador, – matéria exclusiva da lide –, efetivamente não podem os Estados instituir ICMS: dessa impossibilidade, entretanto, não resulta que, de logo, se esteja também a subtrair do campo constitucional de incidência do ICMS a circulação de cópias ou exemplares dos programas de computador produzidos em série e comercializados no varejo, como a do chamado – *software* de prateleira – (*off the shelf*), os quais, materializando o corpus mechanicum da criação intelectual do programa, constituem mercadorias postas no comércio”.

³¹ SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. Os CD-ROMs e disquetes com programas gravados são imunes? *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 7, São Paulo, p. 34-39, abr. 1996.

Constituinte, as peças teatrais encenadas, os filmes exibidos nos cinemas, as novelas apresentadas em canal fechado de televisão, ainda que baseados em livros, nem, em regra, os brinquedos e jogos de certo conteúdo educativo, não fazendo parte integrante dos livros, porque o limite de significado das palavras “livros” e “periódicos” não alcança esses outros meios de expressão, cultura ou informação.

Contudo, impende informar que, por decisão monocrática, no Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) nº 941.463/SP, em 23 de fevereiro de 2016, o relator do feito, o Ministro Dias Toffoli, por não ser possível, na esfera do STF, rever fatos e provas (Súmula STF nº 279), não conheceu do agravo para negar seguimento ao recurso extraordinário interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que estendera a imunidade de impostos dos livros a jogos importados de estratégia com cartões, que difundem não só imagens de personagens, mas também fragmentos descritivos das características e aventuras relativas a eles, às quais, juntas, esses cartões completam o todo de tais histórias de ficção infanto-juvenil, com característica de assemelhados à obra literária.^{32 33}

Cumprir mencionar que a imunidade do artigo 150, VI, *d*, da Lei Suprema, consoante a própria decisão do STF, no RE com RG nº 330.817/RJ, ampara os livros, jornais e periódicos da cultura escrita ou da mídia escrita.

Assim, é razoável conceber que somente poderia ser estendida aos filmes e documentários audiovisuais gravados em Blu-ray, CD-ROM, DVD, CD, etc. quando estes acompanhassem o livro, a revista ou o jornal, desde que ainda houvesse a preponderância econômica e intelectual do texto escrito sobre o disco.

Mencione-se que, em outro julgamento, do RE nº 595.676/RJ, relator o senhor Ministro Marco Aurélio, sucedido no mesmo dia 8 de março de 2017, também com repercussão geral reconhecida, o Pleno do Supremo Tribunal Federal admitiu a extensão da imunidade do

³² BRASIL. STF. ARE nº 941.463/SP, rel. Min. Dias Tóffoli, DJe-042, pub. 07.03.2016.

³³ Nesse sentido, a lição de TORRES, Ricardo Lobo. Imunidade tributária nos produtos de informática. Simpósio nacional IOB de direito tributário: grandes temas da atualidade, 5., São Paulo, 21-22 nov. 1996. São Paulo: IOB, 1996.

artigo 150, VI, *d*, para beneficiar pequenas peças e componentes a serem utilizadas como material didático que acompanhe publicações de revistas de curso prático de montagem de computadores, já que essas pequenas peças não sobrevivem autonomamente, isto é, elas nada representam sem o curso teórico, tratando-se, até do ponto de vista do valor econômico, de acessório em relação ao principal, ou seja, ao curso didático da revista impressa.

2.3 Conclusão

Diante de todo o exposto, com supedâneo na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal a respeito da imunidade de impostos dos livros e periódicos e do seu suporte de fixação, resta concluir que:

1. a imunidade genérica de impostos do artigo 150, VI, *d*, da Constituição Federal de 1988 ampara os livros, jornais e periódicos da cultura escrita ou do veículo da mídia escrita;
2. tal imunidade alcança o livro digital (*e-book*) e o *audiobook*;
3. essa imunidade abrange, igualmente, os aparelhos e leitores de livros eletrônicos (*e-readers*, CD-ROMs) confeccionados exclusivamente para esse fim, já que funcionam como o papel dos livros tradicionais impressos;
4. como insumos, apenas o papel para impressão, o filme e papel fotográfico e os aparelhos eletrônicos utilizados exclusivamente para fixação dos livros e periódicos são imunes, sendo excluídos da imunidade, por exemplo, tinta para impressão, máquinas, aparelhos, entre outros;
5. os *softwares* estão também alcançados pela imunidade dos livros, desde que inerentemente vinculados ao *e-book*, viabilizando o seu funcionamento e utilização;
6. estão excluídos do benefício da imunidade dos livros os aparelhos multifuncionais, como computadores, *notebooks*, *tablets*, *smartphones* e *laptops*, os quais vão muito além de meros equipamentos utilizados para a leitura de livros digitais;
7. não se pode conceber que a Constituição da República Federativa do Brasil, mesmo em nome da liberdade de

- expressão e do direito à cultura, tenha almejado estimular, com imunidade de impostos, as publicações exageradamente pornográficas, que tenha pretendido baratear os seus custos, com vista a facilitar o consumo, tendo em mente outros objetivos constitucionais que exigem proteção do Estado brasileiro, como as defesas da dignidade humana, da saúde das pessoas, da mulher contra a violência sexual, da família, da criança e do adolescente (CF/1988, arts. 1º, *caput*, III; 3º, *caput*, I e IV; 196; 226 e 227), de modo que não há de se cogitar aqui de censura do Estado, mesmo porque essas publicações circulam livremente impressos, acompanhadas de DVD ou Blu-ray, e em forma digital;
8. Os chamados jogos educativos são imunes quando repliquem, inclusive quanto à forma, conteúdo assemelhado à obra escrita;
 9. pequenas peças, componentes ou outros objetos, como DVD, Blu-ray e CD, que acompanham os livros e periódicos como complementos didáticos, culturais, educativos ou informativos deles estão também imunes, desde que o respectivo valor econômico possa ser inferior ao valor do bem principal, podendo ser considerados como acessórios em relação ao principal.

Referências

- BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.
- BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. São Paulo: Saraiva, 1996.
- BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra da Silva. v. 6. t. I. *Comentários à Constituição do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1999.
- BRASIL. STF Pleno. RE nº 101.441/RS, rel. Min. Sydney Sanches, RTJ 126, p. 216-257.
- BRASIL. STF Pleno. RE nº 116.607, rel. Min. Moreira Alves, DJ 26.11.1999.
- BRASIL. STF Pleno. RE nº 118.228/SP, rel. Min. Moreira Alves, RTJ 131, p. 1.328-1.335.
- BRASIL. STF Pleno. RE nº 87.049/SP, rel. Min. Xavier de Albuquerque, DJ 01 set. 1978.
- BRASIL. STF. *Decisão monocrática no AI nº 807.630/SP, rel. Min. Joaquim Barbosa*. Disponível em: <<http://www.stf.gov.br>>. Acesso em: 17 abr. 2017.

- BRASIL. STF. Decisão monocrática no ARE nº 941.463/SP, rel. Min. Dias Toffoli, *DJe*-042, pub. 07 mar. 2016.
- BRASIL. STF. *Súmula* nº 657. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=237.2176&seo=1>>.
- BRASIL. STF-1ª Turma, AgRg no RE nº 325.302/RS, rel. Min. Carlos Britto, DJ 27 out. 2006.
- BRASIL. STF-1ª Turma, RE nº 141.715/PE, rel. Min. Moreira Alves. DJ 25 ago. 1995.
- BRASIL. STF-1ª Turma. RE nº 114.790. rel. Min. Sepúlveda Pertence. DJ 03 out. 1997.
- BRASIL. STF-1ª Turma. RE nº 134.071-1/SP, Rel. Min. Ilmar Galvão. DJ 30 out. 1992.
- BRASIL. STF-1ª Turma. RE nº 170.717/PR, rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ 08 maio 998.
- BRASIL. STF-1ª Turma. RE nº 176.626, rel. Min. Sepúlveda Pertence. DJ 11 dez. 1998.
- BRASIL. STF-1ª Turma. RE nº 202.149/RS, *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 198, p. 194-199, 2012.
- BRASIL. STF-1ª Turma. RE nº 230.782, rel. Min. Ilmar Galvão. DJ 11 dez. 1990.
- BRASIL. STF-1ª Turma. RE nº 530.121/PR, rel. Ministro Ricardo Lewandowski. *Revista Fórum de Direito Tributário*, n. 53, p. 221-222, set./out. 2011.
- BRASIL. STF-1ª Turma. RE nº 631.864-MG, rel. Ministro Ricardo Lewandowski. *DJe* 94, publicação 19.05.2011.
- BRASIL. STF-1ª Turma. RE nº 206.774/RS, rel. Min. Ilmar Galvão, RTJ 171-2, p. 695.
- BRASIL. STF-1ª Turma. RE nº 504.615 AgR/SP, rel. Min. Ricardo Lewandowski, *DJe* 94, 19 maio 2011.
- BRASIL. STF-2ª Turma, RE nº 129.930/SP, rel. Min. Carlos Velloso, RTJ 136-2/846-852.
- BRASIL. STF-2ª Turma, RE nº 211.388 ED/PR, rel. Min. Maurício Corrêa. DJ 12 ago. 1998.
- BRASIL. STF-2ª Turma. AgR no RE nº 434.826/MG, rel. Ministro Celso de Mello. *DJe* 244, publicação 12 dez. 2013.
- BRASIL. STF-2ª Turma. AI nº 663.747-AgR, rel. Min. Joaquim Barbosa. *DJe* 76, 30 abr. 2010.
- BRASIL. STF-2ª Turma. AI-AgR nº 307.932, rel. Min. Néri da Silveira. DJ 31 ago. 2001.
- BRASIL. STF-2ª Turma. RE nº 102.141/RJ, rel. Ministro Carlos Madeira. RTJ 116/267.
- BRASIL. STF-2ª Turma. RE nº 183.403, Rel. Min. Marco Aurélio. DJ de 04.05.2001.
- BRASIL. STF-2ª Turma. RE nº 199.183, rel. Min. Marco Aurélio. DJ 12 jun. 1998.
- BRASIL. STF-2ª Turma. RE nº 221.239, Rel. Min. Ellen Gracie. DJ 06 ago. 2004.
- BRASIL. STF-2ª Turma. RE nº 225.955/RS, rel. Min. Maurício Corrêa. DJ 26 fev. 1999.
- BRASIL. STF-2ª Turma. RE nº 346.771 AgR, rel. Min. Nelson Jobim. DJ 19 dez. 2002.
- BRASIL. STF-2ª Turma. RE nº 656.203 AgR/SP, rel. Ministra Carmen Lúcia, RDDT 208, p. 187-189.
- BRASIL. STF-2ª Turma. RE nº 87.633/SP, rel. Min. Cordeiro Guerra, RTJ 89-1, p. 278.
- BRASIL. STF-Pleno. ADI nº 4.983/CE, rel. Min. Marco Aurélio. *DJe* 87, pub. 27 abr. 2017.
- BRASIL. STF-Pleno. RE nº 174.476/SP, rel. Min. Marco Aurélio. DJ 12 dez. 1997.

- BRASIL. STF-Pleno. RE nº 203.859/SP, rel. Min. Carlos Velloso. DJ 24 ago. 2001.
- BRASIL. STF-Pleno. RE com RG nº 330.817/RJ, relator o Ministro Dias Toffoli. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/listarNoticiaSTF.asp>>. Acesso em: 17 abr. 2017.
- BRASIL. STF-Pleno. RE em RG nº 595.676/RJ, relator o Ministro Marco Aurélio. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/listarNoticiaSTF.asp>>. Acesso em: 17 abr. 2017.
- BRASIL. STF-Pleno. RE nº 229.782, rel. Ministro Moreira Alves. DJ 17 maio 2002.
- BRASIL. STF-T1. RE nº AgR 504.615/SP, rel. Min. Ricardo Lewandowski. DJe 19 maio 2011.
- BRASIL. STF-T1. RE nº 213.094/ES, rel. Min. Ilmar Galvão. DJ 15 out. 1999.
- BRASIL. STF-T1. RE 215.435/PR, rel. Min. Moreira Alves. DJ 13 mar. 1998.
- BRASIL. STF-T1. RE 216.857/RS, rel. Min. Moreira Alves. DJ 27 mar. 1998.
- BRASIL. STF-T1. RE 265.025/SP, rel. Min. Moreira Alves. DJ 21 set. 2001.
- BRASIL. STF-T1. RE 324.600/SP, rela. Ministra Ellen Gracie. DJ 25 out. 2002.
- BRASIL. STF-T2. RE 189.192/SP, rel. Min. Maurício Corrêa. DJ 23 maio 1997.
- BRASIL. STF-T2. RE 723.018/MG, rel. Min. Joaquim Barbosa. DJe 20 mar. 2012.
- BRASIL. STF-T2. RE AgR 327.414/SP, rel. Min. Celso de Mello. DJe-27 12 fev. 2010.
- BRASIL. STF-T2. RE nº 111.228/SP, rel. Min. Célio Borja. DJ 07 ago. 1987.
- BRASIL. STF-T2. RE nº 91.662, rel. Min. Décio Miranda. DJ 28 nov.1980.
- BRASIL. STF-T2. RE nº 91.662, rel. Min. Décio Miranda. DJ 28 nov. 1980.
- CARVALHO, André Castro. *Tributação de bens digitais: interpretação do art. 150, VI, “d”, da Constituição Federal*. São Paulo: MP, 2009.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 28. ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2017.
- DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas de atualização à obra de Aliomar Baleeiro. In: BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.
- FERRAZ JR., Tércio Sampaio. Livro eletrônico e imunidade tributária. In: *Direito constitucional: liberdade de fumar, privacidade, estado, direitos humanos e outros temas*. Barueri, SP: Manole, 2007.
- MACHADO, Hugo de Bitto (Coord.). *Imunidade tributária do livro eletrônico*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MELO, José Eduardo Soares de. *Imposto sobre Serviços de Comunicação*. São Paulo: Malheiros, 2000.
- SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. A não extensão da imunidade aos chamados livros, jornais e periódicos eletrônicos. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Ed. Dialética, n. 33, 1998, p. 133-141.
- SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. Exegese do art. 150, VI, “d”, da CF/88: Imunidade tributária dos livros, jornais, periódicos e do papel destinado a sua impressão. *Revista Fórum de Direito Tributário*, ano 11, n. 61, p. 29-71, jan./fev. 2013.

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. Os CD-ROMs e disquetes com programas gravados são imunes? *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 7, p. 34-39, abr. 1996.

TORRES, Ricardo Lobo. *Imunidade tributária nos produtos de informática*. Simpósio Nacional IOB de Direito Tributário: grandes temas da atualidade. 5. São Paulo, 21-22 nov. 1996. São Paulo: IOB, 1996.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. A imunidade dos livros e periódicos digitais e seu suporte de fixação à luz da jurisprudência do STF. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes (Coord.). *A imunidade do livro digital e do seu suporte de fixação: homenagem ao jurista Hugo de Brito Machado*. Belo Horizonte: Fórum, 2018. p. 27-53. ISBN 978-85-450-0464-6.
